Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
2e chambre

Numéro 32600 du rôle
Inscrit le 24 mai 2013

Audience publique du 8 juillet 2013

Recours formé par
Monsieur .....,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 32600 du rôle et déposée le 24 mai 2013 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ....., demeurant à …. , tendant à l'annulation d'une décision prise en date du 22 avril 2013 par le directeur de l'administration des Contributions directes en matière d'échange de renseignements ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 7 juin 2013 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision attaquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, Monsieur ..... en ses explications ainsi que Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en sa plaidoirie à l'audience publique du 24 juin 2013.

Le juge-rapporteur entendu en son rapport complémentaire, Monsieur ..... en ses explications ainsi que Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en sa plaidoirie à l'audience publique du 1er juillet 2013 fixée pour la continuation des débats.

Le 22 avril 2013, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », adressa à la ..... Société Anonyme, ci-après dénommée « la ..... », une demande visant à fournir des renseignements en vertu de la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, ci-après dénommée « la loi du 31 mars 2010 », suite à une demande d'échange de renseignements du 23 octobre 2012 émanant des autorités fiscales françaises concernant Monsieur ......

La décision du directeur du 22 avril 2013 laquelle est rédigée en ces termes :

« *Suite à une demande d'échange de renseignements du 23 octobre 2012 de la part de l'autorité compétente française sur la base de la convention fiscale modifiée entre*

le Luxembourg et la France du 1er avril 1958, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 27 mai 2013 au plus tard.

Identité de la personne concernée par la demande :

....
Date et lieu de naissance : ……………
Adresses connues : ……………………………. et
……………………………

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée résulte de ce qui suit :

Afin de pouvoir clarifier la situation fiscale de leur contribuable, qui dispose d'une adresse en France, mais également au Luxembourg et qui exercerait une activité d'achat-revente de véhicules sur le territoire français ainsi qu'éventuellement au Luxembourg, les autorités fiscales françaises nécessitent certaines informations bancaires.

Je vous prie de bien vouloir fournir pour la période du 1er janvier 2010 au 30 septembre 2012 tous les renseignements, dont vous êtes détenteur, afin de permettre à l'autorité luxembourgeoise de transmettre à l'autorité compétente française les renseignements vraisemblablement pertinents :

- *Qui était (étaient) le(s) titulaire(s) du compte bancaire no. ……….. auprès de votre banque ;*
- *Veuillez fournir les noms de la (des) personne(s) étant autorisée(s) à effectuer des opérations sur ce compte bancaire ;*
- *Veuillez fournir les noms de la (des) personne(s) ayant ouvert le compte, si l'ouverture se situe dans la période visée ;*
- *Veuillez indiquer les soldes d'ouverture et de clôture du compte pour la période visée ;*
- *Veuillez préciser le montant des intérêts payé pour ce compte pour la période visée ;*
- *Veuillez indiquer le montant des impôts payé sur les intérêts durant cette période ;*
- *Veuillez identifier d'autres comptes (s'ils existent) ouverts au nom de Monsieur ..... auprès de votre banque et fournir les procurations existantes sur ce(s) compte(s) ;*
- *Veuillez fournir les relevés bancaires de ce(s) compte(s) pour cette période.*

Les autorités fiscales françaises nous ont confirmé que tous les moyens possibles pour obtenir les renseignements ont été épuisés dans l'Etat requérant.

Après examen, la demande satisfait, à mon avis, aux conditions légales de l'octroi de l'échange de renseignements tel que prévu par l'article 22 de la prédite convention

fiscale et de l'échange de lettres y relatif. Elle contient toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Il y a lieu de préciser que les dispositions du paragraphe 178bis de la loi générale des impôts pour ce qui est de l'imposition des contribuables en droit interne sont pleinement respectées,

Au vu de ce qui précède, je vous prie de bien vouloir fournir les renseignements demandés dont vous êtes détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais. (…) »

Par requête déposée en date du 24 mai 2013 au greffe du tribunal administratif, Monsieur ..... a fait déposer un recours en annulation à l'encontre de la décision précitée.

Etant donné que l'article 6 (1) de la loi du 31 mars 2010 dispose qu'un recours en annulation est prévu contre une décision portant injonction de fournir des renseignements, seul un recours en annulation a pu être introduit contre la décision déférée portant injonction de fournir des renseignements en matière fiscale .

A titre liminaire, il y a lieu de relever qu'à l'audience des plaidoiries du 24 juin 2013, le tribunal a soulevé la question de l'objet même du recours étant donné que la décision incriminée du directeur du 22 avril 2013 n'avait pas été jointe à la requête introductive d'instance. Le délégué du gouvernement a estimé qu'il n'y avait pas lieu de communiquer ladite décision au motif que le recours serait de toute façon irrecevable. Eu égard aux explications de Monsieur ....., selon lesquelles la ..... ne lui aurait envoyé qu'un simple courrier en date du 24 avril 2013 l'informant de la décision du directeur du 22 avril 2013 mais sans y joindre ladite décision, le tribunal a enjoint, d'une part, la partie étatique à verser ladite décision et, d'autre part, Monsieur ..... à communiquer au tribunal ledit courrier du 24 avril 2013 de la ......

A l'audience des plaidoiries du 1er juillet 2013, le tribunal a soulevé la question de l'absence de communication au tribunal de la demande d'échange de renseignements des autorités françaises du 23 octobre 2012 sous-jacente à la décision déférée du directeur du 22 avril 2013. Le délégué du gouvernement s'en est tenu à réitérer les moyens d'irrecevabilité de la requête introductive d'instance tel que développés dans son mémoire en réponse au motif, d'une part, que la requête aurait été adressée à la ..... et non au tribunal administratif et, d'autre part, que la requête aurait violé les article 1er et 2 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives en arguant d'un libellé obscur et d'un défaut de motivation. Il a encore insisté sur la question du caractère confidentiel des informations contenues dans la demande d'échange de renseignement, question qu'il estime ne pouvoir être examinée par le tribunal que postérieurement à celle tenant à la recevabilité du recours.

Monsieur ..... conteste que le recours sous examen soit irrecevable et conclut au rejet du moyen soulevé par le délégué du gouvernement.

Force est au tribunal de constater que s'il ressort certes de la requête que celle-ci a été également adressée en la forme à la ....., il n'en reste pas moins qu'elle a été déposée au tribunal administratif et qu'elle porte comme en-tête le libellé « recours en annulation » de sorte qu'il n'y a pas lieu de se méprendre sur l'intention du demandeur qui était celle de vouloir déposer un recours en annulation contre la décision déférée au greffe du tribunal administratif ainsi que le dépôt en est confirmé par le cachet dudit greffe. Il s'ensuit que le moyen afférent laisse d'être fondé.

Aux termes de l'article 1er de la loi précitée du 21 juin 1999 : *« La requête, qui porte date, contient :*

- *les noms, prénoms et domicile du requérant,*
- *la désignation de la décision contre laquelle le recours est dirigé,*
- *l'exposé sommaire des faits et des moyens invoqués,*
- *l'objet de la demande, et*
- *le relevé des pièces dont le requérant entend se servir ».*

Si en règle générale, l'admission de l'exception de libellé obscur se résout par l'irrecevabilité de la requête introductive d'instance ne répondant pas aux exigences fixées par l'article 1er de la loi précitée du 21 juin 1999, il convient encore de prendre en considération l'article 29 de la même loi, aux termes duquel : *« L'inobservation des règles de procédure n'entraîne l'irrecevabilité de la demande que si elle a pour effet de porter effectivement atteinte aux droits de la défense ».*

Si, en l'espèce, le tribunal constate en effet que l'indication, le libellé ainsi que l'agencement des moyens certes vaguement énoncés dans la requête introductive d'instance sont confus, il n'en demeure pas moins que le délégué du gouvernement ne s'est pas trompé sur la nature du recours, à savoir un recours en annulation contre la décision déférée dès lors qu'il a lui-même versé, sur demande afférente du tribunal, la décision contestée du directeur des contributions. Dès lors, il n'y a pas eu en l'espèce d'atteinte effective aux droits de la défense, de sorte qu'en vertu de l'article 29 de la loi précitée du 21 juin 1999 ladite inobservation n'entraîne pas l'irrecevabilité du recours.

Aucun autre moyen d'irrecevabilité n'ayant été soulevé, le recours en annulation est recevable pour avoir été, par ailleurs, introduit dans les formes et délai de la loi.

Il y a lieu de constater que la recevabilité du recours ayant été ainsi toisée, question derrière laquelle le délégué du gouvernement s'était retranché pour ne pas prendre position, dans un premier temps, sur celle de l'absence de communication au tribunal de la demande d'échange de renseignements des autorités françaises du 23 octobre 2012 sous-jacente à la décision déférée du directeur du 22 avril 2013, cette dernière question demeure à être toisée par le tribunal. A l'audience des plaidoiries du 1er juillet 2013, le délégué du gouvernement a invoqué le caractère confidentiel d'une demande de renseignements pour s'opposer à la communication de ce document, tant à l'égard du tribunal qu'à l'égard du demandeur.

Le demandeur s'est rapporté à prudence de justice sur cette question.

Il y a lieu de rappeler que l'article 22, paragraphe 2, de la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Paris le 1er avril 1958[1], ci-après désignée par « la Convention », dispose comme suit :

« *Les renseignements reçus en vertu du paragraphe 1 par un Etat contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet Etat et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux ou les organes administratifs) concernés par l'établissement ou le recouvrement des impôts mentionnés au paragraphe 1, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements* ».

Quant à la question de la portée de cet article et de la question de la confidentialité d'une demande d'échange de renseignements en matière fiscale adressée par une autorité étrangère telle que soulevée par le délégué du gouvernement, il y a lieu de se référer aux enseignements de la Cour administrative dans son arrêt du 2 mai 2013 portant le numéro de rôle 32184C.

La Cour administrative considère, notamment, que cette disposition consacre le principe de la confidentialité de tous les renseignements échangés entre Etats signataires en qualité d'Etat requérant ou d'Etat requis, dont notamment, la demande de renseignements émise par l'Etat requérant et comprenant les informations nécessaires aux fins d'établir sa pertinence vraisemblable. Elle affirme que l'article 22, paragraphe 2, de la Convention prévoit tant pour les renseignements fournis par l'Etat requérant dans le cadre de sa demande que pour ceux communiqués par l'Etat requis en réponse à la demande l'obligation pour les Etats signataires de les soumettre au régime du secret prévu pour les renseignements obtenus à l'intérieur de l'Etat. Elle estime que cet article définit ensuite de manière autonome, partant en dérogeant si nécessaire à des droits d'accès plus larges éventuellement prévus en droit interne, le cercle des personnes et autorités pouvant avoir accès à ces renseignements et délimite encore les utilisations possibles des renseignements aux fins de l'établissement, du recouvrement, de procédures ou poursuites, du contrôle et de traitement de recours relatifs aux impôts mentionnés à l'article 22, paragraphe 1er de la Convention. La Cour s'attache ensuite à définir le cercle des personnes admises à accéder aux renseignements échangés et précise que l'article 22, paragraphe 2, de la Convention vise notamment les personnes concernées par

---

[1] modifiée par un avenant signé à Paris le 8 septembre 1970, par un avenant signé à Luxembourg le 24 novembre 2006 et échange de lettres y relatifs et par un avenant signé à Paris le 3 juin 2009 et échange de lettres y relatif

l'établissement des impôts visés au paragraphe 1er dudit article 22 et par des procédures concernant ces mêmes impôts. Elle se réfère au n° 12 du commentaire de l'article 26 du Modèle de convention qui précise à cet égard que « *ces renseignements peuvent aussi être communiqués au contribuable, à son représentant ou à des témoins* » pour affirmer qu'au vu de la définition autonome du cercle des personnes admises à accéder aux renseignements échangés valant de manière identique pour toutes les catégories de renseignements, dont les renseignements fournis par l'Etat requérant à l'appui de sa demande, le contribuable concerné, son représentant ou des « *témoins* » se voient également admis au cercle des personnes auxquelles une demande de renseignements peut être communiquée dans l'Etat requis.

Force est au tribunal de constater qu'il ressort sans équivoque de la décision déférée que le demandeur est le contribuable visé par celle-ci dans la mesure où son nom et ses coordonnées sont expressément indiqués sous la rubrique « *Identité de la personne concernée par la demande* » et dans la mesure où par la décision est encore sollicitée l'indication d'autres comptes ouverts à son nom de sorte qu'à la lumière des principes dégagés par la Cour dans son arrêt précité et rappelés plus en avant, il bénéficie conformément à l'article 22 paragraphe 2 de la Convention d'un droit à l'accès aux renseignements échangés par les autorités fiscales luxembourgeoises et étrangères. En l'absence de communication en l'espèce par la partie étatique de la demande d'échange de renseignements adressée par les autorités françaises, force est encore au tribunal de constater que l'article 22 paragraphe 2 de la Convention a été violé.

Il y a encore lieu de rappeler que l'article 8 de la loi du 21 juin 1999 dispose en ses paragraphes 4 et 5 ce qui suit :

« *(4) Le délégué du Gouvernement dépose au greffe, dans les mêmes délais, copie des pièces dont il entend se servir plus particulièrement. Ces pièces sont communiquées aux parties par le greffe.*

(5) L'autorité qui a posé l'acte visé par le recours dépose le dossier au greffe sans autre demande, dans le délai de trois mois à partir de la communication du recours. Les parties peuvent obtenir copie des pièces de ce dossier contre paiement des droits de copie fixés pour frais de justice. Le recouvrement de ces frais est opéré par le receveur de l'Administration de l'enregistrement ».

Etant donné que la Cour administrative dans son arrêt précité du 2 mai 2013 a estimé que la demande d'échange renseignements en matière fiscale d'autorités étrangères entre dans les prévisions de l'article 8, paragraphe (4) de la loi du 21 juin 1999 et qu'elle doit, en conséquence, être communiquée d'office par le greffe des juridictions administratives à la partie demanderesse dans l'hypothèse où celle-ci est le contribuable qui est visé par les opérations de contrôle des autorités de l'autre Etat signataire de la convention de double imposition en cause, il y a lieu d'ordonner à la partie étatique de déposer au greffe la demande d'échange de renseignements des autorités fiscales françaises afin de mettre le tribunal en mesure de la communiquer au demandeur pour

que ce dernier puisse prendre position à cet égard et que le tribunal puisse trancher les moyens au fond soulevés dans la requête introductive d'instance.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en annulation en la forme ;

avant tout autre progrès en cause, rejette l'exception de confidentialité opposée par la partie étatique au demandeur et ordonne partant la communication de la demande de renseignements des autorités françaises du 23 octobre 2012 à Monsieur ..... ;

invite la partie demanderesse à prendre position par voie d'un mémoire supplémentaire à déposer au plus tard le vendredi 12 août 2013 au greffe du tribunal administratif, la partie étatique étant à son tour autorisée à prendre position par voie d'un mémoire supplémentaire à déposer au plus tard le 13 septembre 2013 au greffe du tribunal administratif ;

refixe l'affaire péremptoirement à l'audience publique du 16 septembre 2013 à 15.00 heures pour continuation des débats;

en attendant sursoit à statuer et réserve les frais.

Ainsi jugé par :

Anne Gosset, premier juge,
Paul Nourissier, juge
Olivier Poos, attaché de justice

et lu à l'audience publique du 8 juillet 2013 par le premier juge, en présence du greffier Monique Thill.

s. Monique Thill. s. Anne Gosset

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 8 juillet 2013
Le greffier du tribunal administratif